

A. I. N° - 206856.0601/12-3  
AUTUADO - AMAZONBAHIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE PRODUTOS  
AUTUANTE - JOILSON MATOS AROUCA  
ORIGEM - INFAC ILHÉUS  
INTERNET - 27.09.2013

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0201-02/13**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. CACAU EM AMÊNDOAS. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriores (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Este fato constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Corrigidos erros no levantamento quantitativo referente a erros nas quantidades, e aplicado índice de quebra de peso, inerente às condições de armazenamento do cacau em amêndoas, resultando na diminuição do débito. Infrações parcialmente subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/06/2012, reclama ICMS no valor total de R\$34.015,37, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$7.753,85, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, relativo ao exercício de 2007, conforme demonstrativos às fls. 07 e 16 a 45.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$26.561,52, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, relativo ao exercício de 2008, conforme demonstrativos às fls. 07 e 46 a 69.

O sujeito passivo por seu representante legal interpõe defesa tempestiva, fls. 233 a 236, impugnando o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, alegando que houve equívoco na apuração matemática do estoque, visto que:

- a) No ano de 2007, foi considerada na planilha de levantamento das notas fiscais a nota fiscal de entrada nº 30 pela quantidade de 60 (sessenta) quilos ou 1(um) saco de cacau em amêndoas, deixando de considerar a entrada da quantidade de 5.820 (cinco mil oitocentos e vinte) quilos ou 97 (noventa e sete) sacos (docs.fls.239 e 240). Apresentou o demonstrativo que entende correto, com uma diferença de entrada de 4.710,80 kg. do produto levantado.

Demonstrativo	Quantidade	Unidade de Medida
Estoque Inicial	226.012,00	KG
Entradas	7.473.577,20	KG
Saídas	7.608.120,00	KG
Saldo matemático apurado	91.469,20	KG
Estoque final inventariado	96.180	KG
Diferença apurada	4.710,80	KG

b) No ano de 2008 aduz que foi considerada na planilha de levantamento das notas fiscais a nota fiscal nº 4302 com a quantidade de 4.200 (quatro mil e duzentos) quilos ou 70 (setenta) sacos, deixando de considerar a entrada de 10.800 (dez mil e oitocentos) quilos ou 180 (cento e oitenta) sacos de cacau em amêndoas (docs. fls. 237 a 238). Apresentou o demonstrativo que entende correto, com uma diferença de saídas de 14.760,52 kg. do produto levantado.

Demonstrativo	Quantidade	Unidade de Medida
Estoque Inicial	96.180,00	KG
Entradas	5.713.013,52	KG
Saídas	5.725.560,00	KG
Saldo matemático apurado	83.633,52	KG
Estoque final inventariado	68.873	KG
Diferença apurada	14.760,52	KG

Feitas estas considerações, o autuado suscitou a nulidade do auto de infração por considerar que inexiste justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude.

Comenta que conservar um produto agrícola por espaço de tempo não é tarefa fácil, principalmente quando se está em um clima quente e úmido e se trata de um produto de elevado valor econômico, como é o caso do cacau. Diz que a amêndoas armazenada deve ter 9% de umidade e estar em equilíbrio com a umidade relativa do ar (70%) deste modo há ocorrência de perda de umidade resultante na redução de peso e consequentemente uma redução no estoque físico no processo de armazenagem, e que isto é notório e tecnicamente comprovado.

Alega que o cacau em amêndoas, aceito na compra, com umidade até 10%, sofre durante o período de estocagem uma perda de umidade de até 3% do peso, que resulta na quebra de peso e consequentemente uma redução no estoque físico do armazém.

Informa que durante o ano de 2008 estocou em seu armazém um total de 5.713.013,52 quilos de cacau em amêndoas, considerando uma perda média variável de umidade de 1%, número este plenamente aceitável nos padrões adotados internacionalmente como quebra de estoque.

Diz que a perda constatada alcançou o percentual de 0,003%, perfeitamente aceitável como quebra de peso do produto cacau em amêndoas, dentro do total de entradas contabilizadas durante o ano de 2008.

Aduz, ainda, que a venda do produto Cacau em Amêndoas é contemplada pelo Regime do Diferimento quando na venda dentro do Estado para a indústria, conforme consta na notas fiscais de saídas com destino a indústria local, mas precisamente a Nestlé do Brasil, e não há o que se considerar venda sem a emissão do documento fiscal.

Com base nesse argumento, diz que é nula a exação, e não há como prosperar a pretensão do autuante, que pela falta de justa causa para a instauração da ação fiscal, quer, sobretudo, pela impropriedade de que está revestido o ato formal, que direcionado no sentido da exigência, desamparada da indispensável garantia legal.

Ao final, requer a improcedência da autuação com base no que segue:

- i) a falta de comprovação material o ilícito fiscal constante do auto de infração, há de se considerar a perda de peso do produto durante o período de estocagem;
- ii) o erro no levantamento matemático do estoque pelo Autuante, conforme documentação apensa;
- iii) a imprevalência do crédito tributário pretendido, por incorrente e incomprovada a ilicitude indicada na autuação sob hostilidade;
- iv) a comprovada condição de ilegitimidade da autuação, através da qual o autuante quer receber tributos sem o fato gerador que justifique seu nascedouro;
- v) a indevida instauração da ação fiscal, já que inexistente a obrigação principal, o apenamento não tem qualquer valor.

Requer, ainda, a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões ora suscitadas, inclusive a realização de perícias, para a qual protesta pela indicação do seu perito assistente, formulação de quesitos, e suplementação de provas; ou, até mesmo, que o julgador, diante das circunstâncias, com amparo no art. 793 do RICMS, de ofício determine a diligência ou perícia, que porventura julgar necessária.

Na informação fiscal às fls.246 a 249, o autuante reportando-se ao levantamento quantitativo, reconhece que houve erro na contagem realizada motivado pelo uso do arquivo magnético enviado à SEFAZ pelo autuado (SINTEGRA), que embora tenha sido feito várias correções e exaustivamente conferidas estas duas ocorrências passaram despercebidas.

Apresentou no corpo de sua informação fiscal as correções cabíveis no levantamento quantitativo, apurando as mesmas diferenças apontadas na defesa, quais sejam, omissão de entradas de 4.710,80 quilos no ano de 2007, e 14.760,52 quilos no ano de 2008, de cacau em amêndoas.

Com base nas quantidades omitidas acima apuradas, apresentou o demonstrativo de débito a seguir:

ANO	OMISSÃO APURADA	VALOR MÉDIO UNITÁRIO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	DÉBITO
2007	4.710,80	4,33	20.403,36	17%	3.468,57
2008	14.760,52	6,00	88.515,24	17%	15.047,59
TOTAL					18.516,16

Quanto a alegação de quebra do produto, o preposto fiscal explicou que fatores como quebras, deterioração, perecimento, dentre outros, de produtos, são fatos relevantes dentro de qualquer estabelecimento, e devem estar efetivamente registrados na escrita oficial do contribuinte, bem como, estar amparados pela emissão de documentos fiscais.

Observa que em um exercício ocorreu omissão de entradas e em outro omissão de saídas, sendo que aceitar a tese do autuado implicaria em lhe favorecer em um ano e ser prejudicial em outro.

Assevera que no caso dos eventos mencionados, deve a empresa emitir documento fiscal com o fito de dar baixa no estoque relativo às mercadorias envolvidas nos eventos, utilizando o CFOP 5927 – “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”.

Além disso, diz que a legislação do ICMS/BA (artigo 100, inciso V), ao tratar especificamente do assunto, regulamenta como deve o contribuinte proceder, obrigatoriamente, quando esses eventos, em regra geral, acontecerem.

Frisa que como o produto goza do benefício do diferimento não houve tributação na primeira operação e em consequência deste fato não houve também a apropriação do crédito e, por conseguinte, não há porque falar em estorno ou anulação do crédito.

Conclui pela manutenção do Auto de Infração.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.251 a 252, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls.246 a 249, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls.254 a 256, repetiu os termos de sua defesa anterior, reiterando seu pedido de nulidade do auto de infração, a pretexto de que falta de justa causa para a instauração da ação fiscal, a apresentando ao final, os mesmos pedidos anteriormente suscitados, inclusive o pedido de diligência fiscal.

O autuante, fls. 261 a 262, sintetiza as razões defensivas, destaca que reconheceu o equívoco da contagem física do estoque e elaborou demonstrativo corrigindo o engano.

Discordou, mais uma vez, do argumento da quebra de estoque sem que tenha havido registro desta perda, ou comprovação de que elas, de fato, ocorreram; também discordou do argumento de que o cacau é um produto beneficiado com o regime de diferimento e que por isso não há motivos para não formalizar a sua comercialização, por entender que diferimento é postergação de pagamento de imposto incidente na operação e não isenção, se não existir NF não haverá pagamento do imposto.

Salienta que o autuado permanece com a argumentação anterior, sem apresentar nova prova ou argumento novo, apenas diz que deixou de cumprir mera obrigação acessória como se deixar de emitir documento fiscal para acobertar determinada operação fosse apenas uma obrigação acessória.

Manteve o seu procedimento fiscal nos valores apurados em sua informação anterior.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls. 263 a 264, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls.261 a 262, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls. 266 a 268, argüindo o seguinte.

Diz que o autuante não se manifestou sobre a sua argumentação quanto a variação de peso do estoque, e que em nenhum momento se retratou com o argumento de que ”o cacau é um produto beneficiado com o regime de diferimento e que por isso não há motivos para não formalizar a sua comercialização,” pois tal argumento não consta em sua defesa, mesmo porque seria uma impropriedade que vai contra toda a estrutura fiscal vigente.

Voltou a reiterar seu argumento sobre a redução do produto decorrente de umidade de até 3%, e no caso do período fiscalizado que ocorreu uma perda no percentual de 0,003%, bem como, que o cacau em amêndoas é contemplado pelo regime do Diferimento não havendo tributação na primeira operação e em consequência deste fato não houve também a apropriação do crédito e, por conseguinte, não há porque falar em estorno ou anulação do crédito.

Quanto a emissão de documento fiscal sobre a perda no estoque, argui que o autuante lhe remete a uma obrigação acessória de emissão de documento fiscal para acobertar as variações do estoque, sendo que tipifica o referido auto de infração como a falta de pagamento do ICMS.

Finaliza nos mesmos termos de sua defesa anterior.

## VOTO

Preliminarmente, observo que o autuado suscitou a nulidade do auto de infração por considerar que inexiste justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude, mas desenvolveu sua impugnação levando em consideração que houve erro numérico no levantamento quantitativo, e por não ter sido considerado a quebra do produto.

Considerando que tais razões se confundem com o mérito da autuação, passo analisá-las conjuntamente.

Quanto ao pedido de diligência formulado pelo patrono do autuado, o indefiro, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, tendo em vista que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos. Além disso, o autuado não apresentou prova de sua alegação, concernente a laudo que comprovasse o índice de perdas no processo de armazenamento do cacau em amêndoas, nem justificou impossibilidade de trazer ao processo tal prova.

O auto de infração contempla duas infrações constatadas nos exercícios de 2007 e 2008, cujos débitos, apurados através de levantamento quantitativo de estoques, conforme levantamentos e demonstrativos às fls. 07 e 08, e 16 a 69.

O fulcro da acusação fiscal é de omissão de saídas de mercadorias tributadas, referente ao exercício de 2008 (item 02), enquanto que a infração relativa ao exercício de 2007 (item 01), a acusação reside na apuração de omissão de saídas de mercadorias, decorrente de diferenças de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Na defesa fiscal, o autuado impugnou o levantamento quantitativo apontando erro na contagem de estoque, em razão de não terem sido consideradas as notas fiscais: NF entrada nº 30, de 08/10/2007 (fl. 240), e NF de saída nº 4302, datada de 23/10/2008 (fl.237), nas quantidades de 98 sacas de cacau em amêndoas, que equivalente a 5.880 quilos; e 250 sacas, equivalente a 15.000 quilos, nos exercícios de 2007 e 2008, respectivamente, e apresentou um quadro demonstrativo com as diferenças de **4.710,80** e **14.760,52** quilos de cacau em amêndoas, para os anos de 2007 e 2008, respectivamente.

O autuante na informação fiscal reconheceu que realmente os documentos fiscais citados não haviam sido considerados na auditoria de estoques, tendo refeito o levantamento inicial resultando na demonstração abaixo, ressaltando-se que as diferenças abaixo são iguais às que o autuado apurou após os ajustes:

ENTRADAS 2007

NF nº 30 de 08/10/07 (fl. 240).....	98 sacas = 5.880,00 k.
Lanç. no Demonstrativo (fl. 31).....	<u>01 saca = 60,00 k.</u>
Diferença.....	97 sacas = 5,820,00 k
Omissão de entradas levantadas (fl. 07).....	10.530,80
Diferença obtida .....	<u>5.820,00</u>
Omissão de entradas corrigidas .....	4.710,80.

SAÍDAS 2008

NF nº 4302 de 23/10/08 (fl. 237).....	250 sacas = 15.000,00 k.
Lanç. no Demonstrativo (fl. 68).....	<u>70 sacas = 4.200,00 k.</u>
Diferença.....	180 sacas = 10.800,00 k
Omissão de saídas levantadas (fl. 07).....	25.560,52
Diferença obtida .....	<u>10.800,00</u>
Omissão de entradas corrigidas .....	14.760,52

O sujeito passivo após cientificado da informação fiscal, apenas reiterou seu argumento de que as diferenças acima são decorrentes do fato de não ter sido considerada a quebra de peso do produto durante o período em que este permaneceu armazenado.

Ou seja, o autuado sustenta que durante o período de armazenagem (estocagem) o cacau em amêndoas sofre uma perda de umidade de até 3% do peso, entendendo, por isso, que a perda

constatada alcançou um percentual de 0,003% do total de entradas contabilizadas durante o ano de 2008.

Portanto, pelo que se vê, a questão neste processo se resume saber qual o percentual de perda e como deve ser determinada esta perda por ocasião do armazenamento do cacau em amêndoas.

É notório que o produto em questão sofre perda por umidade por ocasião do armazenamento, inclusive em outro processo que tratou sobre esta questão, e que resultou no julgamento através do Acórdão JJF nº 0332-01/07 e CJF nº 0344-11/07, e CJF 0500-12/07, foi considerado, com base em laudo da CEPLAC, que este percentual chega até 4%. Portanto, razoável, o índice de perda apontado pelo sujeito passivo, no percentual de 0,0003%.

Desta forma, considero razoável a pretensão do contribuinte no sentido de abater, no ano de 2008, a perda equivalente ao percentual citado, por está dentro dos parâmetros admitido pela CEPLAC. No caso do ano de 2007, o autuado nada argüiu a título de perdas, até porque, se for considerada perda sobre as entradas do período a diferença de entradas apurada no levantamento quantitativo aumentaria.

Desta forma, refazendo-se o levantamento do ano de 2008, considerando a perda sobre as entradas, resulta no quadro abaixo.

ESPECIFICAÇÃO	2008
Estoque Inicial	96.180,00
Entradas	5.713.013,52
Perda p/umidade (0,003%)	171,39
Entradas líquidas	5.712.842,13
Soma	5.809.022,13
Saídas	5.725.560,00
Saldo apurado	83.462,13
Estoque Final	68.873,00
Omissão de Entradas	-
Omissão de Saídas	14.589,13
Preço Unit.Médio	6,00
Base de Cálculo	87.534,78
ICMS a 17%	14.880,91

Assim, considerando que o auto de infração está instruído com todos os elementos formais para a sua validade, inclusive demonstrativos contraditados pelo sujeito passivo por outros da mesma natureza, e que foi acolhido pelo autuante para reduzir a exigência fiscal, entendo estar devidamente constituído o direito de a Fazenda Estadual ao crédito tributário, da infração em comento, razão porque considero procedente em parte a autuação, nos valores de R\$3.468,57 e R\$14.880,91.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/12/2007	9/1/2008	20.403,35	17	70	3.468,57	1
31/12/2008	9/1/2009	87.534,76	17	70	14.880,91	1
TOTAL					18.349,48	

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206856.0601/12-3**, lavrado contra **AMAZONBAHIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE PRODUTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.349,48**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR